

**PENGARUH ASIMETRI INFORMASI, KECUKUPAN ANGGARAN,
KOMITMEN ORGANISASI DAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN
TERHADAP HUBUNGAN PARTISIPASI ANGGARAN DENGAN
SENJANGAN ANGGARAN
(STUDI EMPIRIS PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH
KOTA DUMAI)**

Oleh:

Yudha Kurniawan

Pembimbing : Emrinaldi Nur DP dan Eka Hariyani

Faculty of Economics, Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email :yudhakurniawan49@yahoo.com

*The influence of information asymetry, budget adequacy, organizational
commitment and environmental uncertainty to the relationship
budgetary participationwith budgetary slack
(Empirical Study of the SKPD City Dumai)*

ABSTRACT

Public sector was tool to measure of performance-based budgeting system which used by efficient development process and participative, and the used of performance as benchmark in the achievement of local budgets. However, the performance-based budgeting system could motivate the agent to perform budgetary slack for better future career. The purpose of this research is to explore the influence of information asymetry, budget adequacy, organizational commitment and environmental uncertainty to the relationship budgetary participation with budgetary slack. The population in this research is 24 office in local government (SKPD) of City Dumai. The sampling design of this research is purposive sampling with the final sample 88 people as a two till four echelon . This research used primary data by dissemination of the questionnaire conducted 24 office local government (SKPD) of City Dumai. Technical analyse for test hypothesis simple linear regression and MRA. The results of this research showed that budgetary participation positively significant influence to budgetary slack. Information asymetry and organizational commitment positively significant influence in relationship budgetary participation to budgetary slack. While budget adequacy and environmental uncertainty unable to influence relationship budgetary participation to budgetary slack.

Keywords : Budgetary Participation, Information Asymetry, Budget Adequacy, Organizational Commitment, Environmental Uncertainty, Budgetary Slack.

PENDAHULUAN

Anggaran merupakan suatu rencana yang disusun secara sistematis dalam bentuk angka dan

dinyatakan dalam unit moneter yang meliputi seluruh kegiatan organisasi sektor publik untuk jangka waktu (periode) tertentu di masa yang akan

datang. Menurut Horngren, Datar & Foster (2006) "Anggaran adalah ekspresi kuantitatif dari rencana tindakan yang diusulkan oleh manajemen untuk jangka waktu tertentu dan bantuan untuk mengkoordinasikan apa yang perlu dilakukan untuk melaksanakan perencanaan". Perencanaan adalah pandangan kedepan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu.

Pada sektor publik digunakan sistem anggaran berbasis kinerja yang merupakan proses pembangunan yang efisien dan partisipatif, serta menggunakan kinerja sebagai tolok ukur dalam pencapaian target anggaran daerah. Namun, penilaian kinerja tersebut memotivasi agen untuk melakukan *budgetary slack* demi jenjang karir yang lebih baik di masa mendatang (Suartana, 2010). Selain itu, *budgetary slack* juga sering terjadi pada tahap perencanaan dan persiapan anggaran daerah, karena didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif, serta kurang mencerminkan kebutuhan masyarakat (Kartiwa, 2004). *Budgetary slack* akan berdampak pada kesalahan alokasi sumber daya dan bias dalam evaluasi kinerja agen pada unit pertanggungjawabannya (Suartana, 2010).

Senjangan anggaran (*Budgetary slack*) adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik perusahaan (Anthony dan Govindarajan, 2006). Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa

senjangan anggaran muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meningkatkan biaya dengan sengaja.

Hilton dalam Hermanto (2003) dalam Falikhatun (2007) menyatakan tiga alasan utama manajer melakukan *budgetary slack*, yaitu: (a) orang-orang selalu percaya bahwa hasil pekerjaan mereka akan terlihat bagus di mata atasan jika mereka dapat mencapai anggarannya, (b) *budgetary slack* selalu digunakan untuk mengatasi kondisi tidak pasti, dan (c) rencana anggaran selalu dipotong dalam proses pengalokasian sumber daya.

Penjelasan konsep senjangan anggaran dapat dimulai dari pendekatan *agency theory*. Praktek senjangan anggaran dari perspektif *agency theory* dipengaruhi oleh adanya konflik kepentingan antar agen (manajemen) dengan principal yang timbul ketika setiap pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendakinya. *Agency theory* menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan tugas atau otoritas yang membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998) dalam Rosalia Dwi Fadma Tjahjanti (2004).

Para peneliti akuntansi menemukan bahwa *budgetary slack* dipengaruhi oleh beberapa faktor, termasuk diantaranya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran (Yuwono, 1999). Partisipasi penganggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan

atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell, 1982).

Penelitian ini disamping menguji kembali hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran, juga didekati dengan faktor kontijensi dengan memasukkan variabel pemoderasi seperti yang dilakukan oleh Latuheru (2005), Falikhatun (2007), Serta Ikhsan dan Ane (2007). Penelitian ini menggunakan variabel asimetri informasi, kecukupan anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel pemoderasi.

Objek pada penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kota Dumai. Hal ini dikarenakan terdapat indikasi terjadinya senjangan anggaran yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Dumai. Kesenjangan anggaran yang terjadi antara lain adalah senjangan anggaran pada penyusunan APBD Kota Dumai. Senjangan ini ditunjukkan pada kemampuan seharusnya pendapatan daerah itu yang anggaran pendapatan daerah sejumlah Rp. 91.756.632.756 pada tahun anggaran 2012. Adapun pada tahun 2012 realisasi anggaran yang terjadi anggaran adalah senilai Rp. 115.395.704.130. sehingga terkesan bahwa Pemerintah Kota Dumai telah berhasil dalam mencapai target anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Namun, hal ini tidaklah dapat dikatakan suatu prestasi mengingat realisasi anggaran pada tahun 2011 yang terjadi senilai Rp 113.391.899.020. (Sumber: *bpk.go.id*)

Berdasarkan permasalahan yang telah dijelaskan sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa ada indikasi terjadinya senjangan anggaran pada realisasi APBD Kota Dumai tahun 2012. Pemerintah Daerah Kota

Dumai diduga telah dengan sengaja mengecilkan target anggaran pada tahun 2012 agar lebih mudah tercapai tujuannya.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Siti Pratiwi Husain (2013) dengan judul “ Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi di Instansi Pemerintah Provinsi Gorontalo)” dengan menambahkan Asimetri Informasi, Kecukupan Anggaran dan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka peneliti tertarik untuk mengangkat judul penelitian ini dengan judul **“Pengaruh Asimetri Informasi, Kecukupan Anggaran, Komitmen Organisasi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan Antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Dumai)”..**

TINJAUAN PUSTAKA

Senjangan Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan, (2006) *budgetary slack* adalah perbedaan jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahandengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi. Hansen dan Mowen (2009) menyatakan bahwa senjangan anggaran muncul ketika seorang manajer memperkirakan pendapatan rendah atau meningkatkan biaya dengan sengaja.

Partisipasi Anggaran

Hansen dan Mowen (2009) menjelaskan partisipasi anggaran memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebaskan anggaran kepada para manajer tingkat bawah. Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran akan lebih menjadi tujuan pribadi para manajer yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar

Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggungjawab atas pencaipain sasaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan secara jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab melaksanakannya. Kejelasan sasaran akan membantu pegawai untuk mencapai kinerja yang diharapkan, dimana dengan mengetahui sasaran anggaran tingkat kinerja dapat tercapai (Kenis, 1979 dalam Suhartono, 2006).

Asimetri Informasi

Anthony dan Govindarajan (2006) menyatakan bahwa asimetri informasi muncul dalam situasi ketika pemilik/atasan tidak memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja agen/bawahan, sehingga pemilik/atasan tidak dapat

menentukan secara pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan. Atasan mungkin mempunyai pengetahuan yang lebih daripada bawahan mengenai unit tanggung jawab bawahan, maupun sebaliknya.

Kecukupan Anggaran

Nouri dan Perker, (1998) dalam Sofian Sugioko (2008) kecukupan anggaran (*budget adequacy*) merupakan berdasar persepsi individu masing-masing pejabat struktural pusat pertanggungjawaban bahwa sumber-sumber yang dianggarkan untuk masing-masing unit organisasinya mencukupi untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas yang diperlukan untuk mencapai tujuannya, karena keberhasilan individu maupun organisasi tergantung pada keadaan dimana bawahan dapat menerima dukungan anggaran yang memadai.

Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah ikatan keterkaitan individu dengan organisasi (Mathiew dan Zajac, 1990) sehingga individu tersebut merasa memiliki organisasinya dengan demikian dapat meningkatkan kinerja manajerialnya. Partisipasi manajer bawah dalam pembuatan keputusan kebijakan, memperkuat tendensi bawahan untuk mengenal organisasi, dengan demikian komitmen organisasi akan meningkat (March dan Simon, 1958).

Komitmen organisasi yang tinggi akan mengurangi keinginan individu untuk melakukan senjangan anggaran. Sebaliknya bila komitmen organisasi karyawan rendah, maka kepentingan pribadinya lebih diutamakan, dan dia dapat

melakukan senjangan anggaran agar anggaran mudah dicapai dan pada akhirnya nanti keberhasilan sasaran anggaran tersebut diharapkan dapat mempertinggi penilaian kinerjanya karena berhasil dalam pencapaian tujuan.

Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang sering menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Ketidakpastian merupakan persepsi dari anggota organisasi. Seseorang mengalami ketidakpastian karena dia merasa tidak memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara akurat.

Ketidakpastian lingkungan merupakan persepsi dari anggota organisasi dalam mengantisipasi pengaruh faktor lingkungan terhadap organisasi. Duncan (1972) mendefinisikan lingkungan sebagai totalitas faktor sosial dan fisik yang berpengaruh terhadap perilaku pembuatan keputusan seseorang dalam organisasi.

Teori Pendukung

Teori Agensi

Agency theory menjelaskan fenomena yang terjadi apabila atasan mendelegasikan wewenangnya kepada bawahan untuk melakukan suatu tugas atau otoritas untuk membuat keputusan (Anthony dan Govindarajan, 1998) dalam (Latuheru, 2005). Jika bawahan (*agent*) yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai informasi khusus tentang kondisi lokal, akan memungkinkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu

kepentingan perusahaan. Namun, sering keinginan atasan tidak sama dengan bawahan sehingga menimbulkan konflik diantara mereka. Hal ini dapat terjadi misalnya, jika dalam melakukan kebijakan pemberian *rewards* perusahaan kepada bawahan didasarkan pada pencapaian anggaran. Bawahan cenderung memberikan informasi yang bias agar anggaran mudah dicapai dan mendapatkan *rewards* berdasarkan pencapaian anggaran tersebut. Kondisi ini jelas akan menyebabkan terjadinya senjangan anggaran.

Teori Kontijensi

Pengenalan teori kontijensi pada bidang organisasi telah memberikan kontribusi pada pengembangan akuntansi terutama dalam menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi prestasi organisasi. Para peneliti di bidang akuntansi menggunakan teori kontijensi saat menghubungkan pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada instansi pemerintah daerah. Pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada instansi pemerintah daerah mempunyai faktor-faktor kontijensi, faktor-faktor tersebut adalah asimetri informasi, kecukupan anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan.

Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Penelitian tentang hubungan antara anggaran partisipatif dengan *budgetary slack* telah banyak dilakukan oleh berbagai peneliti diantaranya: hasil penelitian Falikhatun (2007) menunjukkan partisipasi penganggaran

berpengaruh positif signifikan terhadap *budgetary slack*. Penelitian lain dilakukan oleh Ikhsan dan Ane (2007) yang menunjukkan bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Hasil ini mengidentifikasikan bahwa partisipasi yang tinggi dalam penyusunan anggaran akan meningkatkan adanya *slack* dalam anggaran.

H₁ : Adanya pengaruh signifikan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Asimetri Informasi terhadap Senjangan Anggaran

Menurut Fitri (2004) penyusunan anggaran partisipatif sangat dibutuhkan, dengan penyusunan anggaran partisipatif dapat terjadi pertukaran informasi. Baik antara atasan dengan bawahan (vertikal), maupun antara level manajemen yang sama (horizontal). Semakin besar informasi asimetri, semakin besar dibutuhkannya partisipasi dalam proses penganggaran. Diharapkan dengan partisipasi anggaran akan dapat mengurangi terjadinya informasi asimetri.

Penelitian Falikhatun (2007) menghasilkan bahwa variabel informasi asimetri mempunyai pengaruh negatif tetapi signifikan terhadap hubungan partisipasi penganggaran dengan *budgetary slack*, sehingga dapat disimpulkan bahwa informasi asimetri merupakan variabel yang memoderasi pada pengaruh partisipasi penganggaran terhadap *budgetary slack*. Supanto (2010) yang mengatakan bahwa informasi asimetri berpengaruh sebagai variabel yang memoderasi

pada hubungan anggaran partisipatif dengan *budgetary slack*.

H₂ : Interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Kecukupan Anggaran terhadap Senjangan Anggaran

Dalam penelitian Widi Haryanti (2002) menjelaskan bahwa informasi yang lebih baik tentang tingkat kecukupan anggaran yang dikehendaki untuk melaksanakan tugas-tugasnya dimiliki oleh bawahan dan mereka akan berusaha memasukan informasi ini ke dalam anggaran untuk memastikan bahwa mereka memiliki sumber-sumber yang cukup untuk menjalankan tugas-tugas mereka dengan sukses. Sehingga partisipasi dalam penyusunan anggaran, bawahan akan memberikan informasi mengenai tingkatan sumber-sumber anggaran yang memadai.

Hasil penelitian Nouri dan Parker (1998) dalam Ikhsan dan Ane (2007) menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai hubungan positif dengan kecukupan anggaran dan secara tidak langsung mempengaruhi hubungan partisipasi penyusunan anggaran. Dengan partisipasi dalam penyusunan anggaran, bawahan akan memberikan informasi mengenai tingkatan sumber-sumber anggaran yang memadai.

H₃ : Interaksi partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Interaksi antara Partisipasi Anggaran dan Komitmen

Organisasi terhadap Senjangan Anggaran

Anggaran mencerminkan suatu komitmen oleh pembuatnya dengan atasannya, artinya manajer setuju untuk menerima tanggungjawab atas pencapaian tujuan tujuan anggaran. Jika individu mengejar kepentingan pribadi (komitmen organisasi rendah), maka individu tersebut dalam partisipasi penganggaran akan berusaha melakukan senjangan anggaran agar kinerjanya terlihat baik. Sebaliknya, jika individu memiliki komitmen organisasi tinggi, maka senjangan anggaran akan rendah.

Menurut Minan (2005), komitmen organisasi merupakan alat bantu psikologis dalam menjalankan organisasi tertentu. Komitmen organisasi yang tinggi dapat mengurangi keinginan seorang pegawai yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah untuk menciptakan *budgetary slack*. Sebaliknya, komitmen organisasi yang rendah berarti seorang pegawai lebih mengutamakan kepentingan pribadinya dan cenderung untuk melakukan *budgetary slack*. Hal ini didukung oleh Nouri dan Parker (1996). Ikhsan dan Ane (2007) menyatakan bahwa komitmen organisasi mampu memoderasi pengaruh anggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

H₄ : Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

Interaksi Partisipasi Anggaran dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Senjangan Anggaran

Ketidakpastian lingkungan sering menjadi faktor yang menyebabkan

organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan. Individu akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang tinggi jika merasa lingkungan tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah. Sebaliknya dalam ketidakpastian lingkungan yang rendah (lingkungan relatif stabil), individu dapat memprediksi keadaan sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat (Duncan, 1972 dalam Darlis, 2002).

Menurut Govindarajan (1986), hubungan antara partisipasi dengan senjangan anggaran adalah positif dalam kondisi ketidakpastian lingkungan yang rendah, sedangkan hubungan menjadi negatif dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Seorang bawahan yang mempunyai partisipasi tinggi dalam penyusunan anggaran dan menghadapi ketidakpastian lingkungan yang rendah, akan mampu menciptakan senjangan dalam anggaran, karena ia mampu mengatasi ketidakpastian dan mampu memprediksi masa mendatang. Sebaliknya, dalam ketidakpastian lingkungan yang tinggi, akan semakin sulit untuk memprediksi masa depan dan semakin sulit pula menciptakan senjangan anggaran.

H₅ : Interaksi partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah 24 Kantor SKPD Kota Dumai. Teknik pengambilan

sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Adapun Kriteria sampel yang ditetapkan adalah : 1) Pejabat eselon II, III, dan IV yang bekerja di Pemerintahan Kota Dumai. 2) Memiliki pengalaman bekerja minimal 2 tahun. 3) Pernah ikut dalam penyusunan dan penggunaan anggaran.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Senjangan Anggaran

Senjangan anggaran didefinisikan sebagai tindakan bawahan yang mengecilkan kapabilitas produktifnya ketika dia diberi kesempatan untuk menentukan standar kerjanya (Young, 1985). Item-item yang dipakai dalam pengukuran senjangan anggaran mengacu pada daftar pertanyaan yang telah digunakan Dunk (1993) yang terdiri atas enam pertanyaan. Untuk mengukur variabel *budgetary slack* digunakan kuesioner yang merupakan kuesioner yang dikembangkan oleh Dunk (1993) yang terdiri dari 6 (enam) item pertanyaan yang diukur dengan menggunakan skala interval 1-5.

Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran adalah tingkat partisipasi manajer dalam mempersiapkan anggaran dan berpengaruh dalam menentukan pencapaian tujuan anggaran di pusat pertanggungjawabannya. Untuk mengukur partisipasi anggaran digunakan 67 instrumen yang dikembangkan oleh Milani (1975) yang dikutip dari J. Sumarno (2005) dengan enam pertanyaan yang

berskala 1 sampai 5 menggunakan skala Interval.

Asimetri Informasi

Asimetri informasi adalah suatu kondisi apabila pemilik atau atasan tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen/bawahan sehingga atasan tidak dapat menentukan kontribusi bawahan terhadap hasil aktual perusahaan (Falikhatun 2007). Variabel asimetri informasi akan diukur dengan pendekatan instrumen Dunk (1993) dimana terdapat enam item pertanyaan, dengan 5 skala Interval.

Kecukupan Anggaran

Kecukupan anggaran merupakan kondisi dimana persepsi individu masing-masing pejabat struktural pusat pertanggungjawaban bahwa sumber-sumber yang dianggarkan untuk masing-masing unit organisasinya mencukupi untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas yang diperlukan untuk mencapai tujuannya. (Nouri dan Perker, 1998 dalam Sofian Sugioko, 2008). Instrumen yang digunakan diambil dari Nouri dan Parker (1998) yang dikutip dari Widi Hariyanti (2002) dikembangkan dengan menggunakan enam item pertanyaan. Kecukupan anggaran diukur dengan skala Interval 5 (lima) point.

Komitmen Organisasi

Menurut Wiener (1982) dalam Veronica (2008), komitmen organisasi adalah suatu dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Komitmen organisasi

diukur dengan instrument yang dikembangkan oleh Cook dan Wall (1980) dalam Latuheru (2005) yang terdiri dari 8 pertanyaan dengan menggunakan skala interval 1 sampai 5.

Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan merupakan keterbatasan individu dalam menilai probabilitas gagal atau berhasil keputusan yang telah dibuat (Duncan, 1972 dalam Darlis, 2002). Untuk mengukur persepsi terhadap ketidakpastian lingkungan yang dirasakan digunakan 12 item pertanyaan yang dikembangkan oleh Duncan (1972) item-item pertanyaan diskor dengan menggunakan skala 1 sampai 5.

Pengujian Hipotesis

1. Analisis Regresi Linier Berganda

Menurut Gujarati (dalam Ghozali 2005) analisis regresi merupakan studi mengenai ketergantungan variabel dependen (terikat) dengan salah satu atau lebih variabel independen (bebas) dengan tujuan untuk mengestimasi dan memprediksi rata-rata populasi atau nilai rata-rata variabel dependen berdasarkan nilai variabel independen yang diketahui. Persamaan regresi linear berganda dirumuskan:

$$Y = \alpha + \beta X_1 + e$$

2. Analisis Uji Interaksi Variabel Moderating

Penelitian ini melakukan uji interaksi untuk menguji variable moderating yang berupa asimetri informasi, kecukupan anggaran, komitmen organisasi dan ketidakpastian lingkungan dengan menggunakan *Moderated Regression*

Analysis (MRA). Model persamaan MRA yang digunakan :

- a) Interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_2 + \beta X_1.X_2$$

- b) Interaksi antara partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran terhadap senjangan anggaran

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_3 + \beta X_1.X_3$$

- c) Interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_4 + \beta X_1.X_4$$

- d) Interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran

$$Y = \alpha + \beta X_1 + \beta X_5 + \beta X_1.X_5$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

a. Uji validitas

Berdasarkan analisis untuk masing-masing item pertanyaan dari setiap variabel dinyatakan valid. Hal ini dapat diketahui dari nilai korelasi Pearson (r-hitung) lebih besar dari nilai kritisnya (r-tabel). Dimana r-tabel didapat dari nilai kritis r-Product Moment dengan tingkat signifikansi sebesar 5% adalah 0,210. Jadi semua pernyataan dari setiap variabel dinyatakan valid.

b. Uji reliabilitas

Berdasarkan analisis untuk variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, kecukupan anggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, dan senjangan anggaran menunjukkan bahwa mempunyai nilai Cronbach alpha (α) lebih besar dari 0.6. Dengan demikian maka item-item pernyataan seluruhnya reliabel atau handal dalam melakukan fungsinya sebagai alat ukur.

Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan melalui metode *Kolmogorov Smirnov*.

Hasil uji normalitas pada penelitian ini didapatkan nilai KS dan alpha variabel variabel partisipasi anggaran, asimetri informasi, kecukupan anggaran, komitmen organisasi, ketidakpastian lingkungan, dan senjangan anggaran lebih besar daripada 0,05. Hal tersebut membuktikan bahwa nilai residual dalam penelitian ini adalah normal.

b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen) dan interaksi variabel moderasi. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas didalam regresi dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflating Factor* (VIF).

Pada penelitian ini hasil perhitungan nilai VIF pada *full* model menunjukkan bahwa tidak ada

nilai $VIF > 10$ sehingga dapat disimpulkan bahwa pada *full* model regresi tidak terdapat masalah multikolinieritas.

c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi linier berganda ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Untuk mendeteksi ada tidaknya korelasi, melalui model tabel **Durbin Waston**. Dimana secara umum dapat diambil patokan sebagai berikut (Santoso, 2004) :

- Jika angka D-W dibawah -2, berarti autokorelasi positif.
- Jika angka D-W diatas +2, berarti autokorelasi negatif.
- Jika angka D-W diantara -2 sampai dengan +2, berarti tidak ada autokorelasi.

Hasil uji autokorelasi pada penelitian ini menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson (DW) pada variabel independen dan interaksi variabel moderasi dengan variabel dependen menunjukkan nilai dengan berkisar diantara -2 sampai dengan +2, berarti autokorelasi tidak ada pada variabel regresi atau independen dan interaksi variabel moderasi

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2006). Dasar analisis heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan uji Glejser. Jika nilai signifikansi antara variabel independen dengan absolut residual lebih dari 0,05 maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Hasil uji heteroskedastisitas pada penelitian ini menunjukkan bahwa probabilitas signifikansi semua variabel independen dan interaksi variabel moderasi dengan variabel dependen lebih dari tingkat kepercayaan 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi ini memenuhi asumsi heteroskedastisitas.

Pengujian Hipotesis.

Kaidah uji hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan membandingkan antara nilai t hitung dengan t tabel dan melihat tingkat signifikansi (P value). Jika nilai t hitung > t tabel dan nilai signifikansi (P value) < 0,05 maka hipotesis diterima.

Model 1

Tabel 1
Hasil analisis regresi linier berganda (hipotesis satu)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	t	Sig.
	B		
1 (Constant)	2.891	1.048	.297
Partisipasi Anggaran	.872	7.546	.000

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil analisis sebagaimana disajikan dalam tabel 1, pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, maka diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$Y = 2.891 + 0.872 (X1)$$

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel 1 didapat nilai t hitung variabel partisipasi anggaran (7,546) > t tabel (1,988) dan P value (0,000) < (0,05)

dan nilai koefisien β bernilai positif sebesar 0,872. Maka dapat disimpulkan **H1diterima** (partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran). Artinya semakin meningkat partisipasi anggaran maka akan meningkatkan senjangan anggaran.

Model 2

Tabel 2
Hasil analisis regresi linier (hipotesis dua)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients	t	Sig.
	B		
1 (Constant)	58.642	3.290	.001
Partisipasi Anggaran	-1.240	-1.572	.120
Asimetri Informasi	-2.451	-2.975	.004
PA*AI	.092	2.492	.015

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil analisis sebagaimana disajikan dalam tabel 2, pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi terhadap senjangan anggaran, maka diperoleh persamaan regresi linier sebagai berikut:

$$Y = 58,642 + -1,240 (X1) + -2,451 (X3) + 0,092 (X1_X3)$$

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel 2 didapat nilai t hitung interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi (2,492) > t tabel (1,989) dan P value (0,015) < (0,05) dan nilai koefisien β bernilai positif sebesar 0,092. Maka dapat disimpulkan **H2diterima** (interaksi antara partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan

anggaran). Artinya dengan meningkatnya partisipasi anggaran dan dimoderasi oleh asimetri informasi maka akan meningkatkan senjangan anggaran.

Model 3

Tabel 3
Hasil analisis regresi linier
(hipotesis tiga)

Coefficients ^a			
	Unstandardized Coefficients		
Model	B	t	Sig.
1 (Constant)	-29.397	-1.268	.208
Partisipasi Anggaran	1.868	2.030	.046
Kecukupan Anggaran	1.644	1.497	.138
PA*KA	-.052	-1.208	.230

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil analisis sebagaimana disajikan dalam tabel 3, pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran terhadap senjangan anggaran, maka diperoleh persamaan regresi linier sebagai berikut:

$$Y = -29,397 + 1,868 (X_1) + 1,644 (X_4) - 0,052 (X_1 \cdot X_4)$$

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel 3 didapat nilai t hitung interaksi antara partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran $(-1,208) < t \text{ tabel } (1,989)$ dan P value $(0,230) > (0,05)$ dan nilai koefisien β bernilai negatif sebesar $-0,052$. Maka dapat disimpulkan **H3ditolak** (interaksi antara partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran). Artinya hal ini menunjukkan bahwa partisipasi anggaran yang memiliki kecukupan anggaran dalam bekerja sama saja

dengan yang tidak memiliki kecukupan anggaran karena tidak akan meningkatkan terjadinya senjangan anggaran.

Model 4

Tabel 4

Hasil analisis regresi linier
(hipotesis empat)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		
	B	t	Sig.
1 (Constant)	65.938	3.301	.001
Partisipasi Anggaran	-1.584	-1.859	.067
Komitmen Organisasi	-1.829	-3.111	.003
PA*KO	.071	2.801	.006

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil analisis sebagaimana disajikan dalam tabel 4, pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap senjangan anggaran, maka diperoleh persamaan regresi linier sebagai berikut:

$$Y = 65,938 - 1,584 (X_1) - 1,829 (X_5) + 0,071 (X_1 \cdot X_5)$$

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel 4 didapat nilai t hitung interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi $(2,801) > t \text{ tabel } (1,989)$ dan P value $(0,006) < (0,05)$ dan nilai koefisien β bernilai positif sebesar $0,071$. Maka dapat disimpulkan **H4diterima** (interaksi antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran). Artinya dengan meningkatnya partisipasi anggaran dan dimoderasi oleh komitmen organisasi maka akan meningkatkan senjangan anggaran.

Model 5

Tabel 5

Hasil analisis regresi linier
(hipotesis lima)
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		
		B	t	Sig.
1	(Constant)	-65.440	-1.421	.159
	Partisipasi Anggaran	3.673	1.886	.063
	Ketidakpastian Lingkungan	1.519	1.486	.141
	PA*KL	-.062	-1.440	.154

a. Dependent Variable: Senjangan Anggaran

Berdasarkan hasil analisis sebagaimana disajikan dalam tabel 5, pengaruh interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan terhadap senjangan anggaran, maka diperoleh persamaan regresi linier sebagai berikut:

$$Y = -65,440 + 3,673 (X_1) + 1,519 (X_6) + -0,062 (X_1 \cdot X_6)$$

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dan disajikan pada tabel 5 didapat nilai t hitung interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan (-1,440) < t tabel (1,989) dan P value (0,154) > (0,05) dan nilai koefisien β bernilai negatif sebesar -0,062. Maka dapat disimpulkan **H5 ditolak** (interaksi antara partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran). Artinya hal ini menunjukkan bahwa semakin meningkatnya partisipasi anggaran yang memiliki dan tidak memiliki ketidakpastian lingkungan dalam bekerja tidak akan mempengaruhi

kemungkinan terjadinya senjangan anggaran.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Dari hasil pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat diambil beberapa kesimpulan yaitu:

1. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap senjangan anggaran. Artinya semakin meningkat partisipasi penyusunan anggaran oleh aparatur pemerintah daerah maka akan meningkatkan terjadinya senjangan anggaran dan sebaliknya.
2. Interaksi partisipasi anggaran dan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Artinya dengan meningkatnya partisipasi penyusunan anggaran aparatur pemerintah daerah dan memiliki asimetri informasi dalam bekerja maka akan meningkatkan terjadinya senjangan anggaran dan sebaliknya.
3. Interaksi partisipasi anggaran dan kecukupan anggaran tidak berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Artinya dengan meningkatnya partisipasi penyusunan anggaran oleh aparatur pemerintah daerah yang memiliki dan tidak memiliki kecukupan anggaran dalam bekerja maka tidak akan menimbulkan terjadinya senjangan anggaran.
4. Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Artinya dengan meningkatnya partisipasi penyusunan anggaran oleh aparatur pemerintah daerah dan

memiliki komitmen organisasi dalam bekerja maka akan meningkatkan terjadinya senjangan anggaran dan sebaliknya

5. Interaksi partisipasi anggaran dan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Artinya dengan meningkatnya partisipasi penyusunan anggaran oleh aparatur pemerintah daerah yang memiliki dan tidak memiliki ketidakpastian lingkungan dalam bekerja maka tidak akan menimbulkan terjadinya senjangan anggaran.

5.2 Saran

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak memiliki keterbatasan, maka berikut saran yang dapat diberikan oleh penulis:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas objek penelitian dan tidak hanya pada aparat pemerintah daerah yang bekerja di SKPD saja, tetapi dapat dilakukan pada instansi pemerintahan lainnya.
2. Penelitian selanjutnya perlu menambahkan metode wawancara langsung pada masing-masing responden dalam upaya mengumpulkan data, sehingga dapat menghindari kemungkinan responden tidak objektif dalam mengisi kuesioner.
3. Untuk penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan adanya variabel-variabel moderasi lain sebagai faktor-faktor yang juga dapat mempengaruhi hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran, seperti budaya organisasi, *group cohesiveness*, motivasi, gaya kepemimpinan dan ketidakpastian

strategik sehingga hasil dari penelitian akan lebih meluas dari penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, Robert N, dan Vijay Govindarajan. “*Sistem Pengendalian Manajemen*”, terjemahan FX. Kurniawan Tjakrawala. Salemba Empat. Jakarta. 2006.
- Dunk, A.S. “*The Effect of Budget Emphasis and Information Assymetry on Relation Between Budgetary Participation and Slack*”. The Accounting Review, Vol.68, No. 2, Halaman: 400-410. 1993.
- Falikhatun. “*Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Budgetary Slack dengan Variabel Pemoderasi Ketidakpastian Lingkungan dan Kohesivitas Kelompok*”. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Universitas Muhammadiyah Surakarta, Volume 6, No. 2, September 2007 Halaman 207 – 221
- Falikhatun. “*Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Group Cohesiveness dalam Hubungan antara Partisipasi Penganggaran dan Budgetary Slack*”. Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar. 2007
- Fitri, Yulia. “*Pengaruh Asimetri Informasi, Partisipasi Penganggaran, dan Komitmen Organisasi Terhadap Timbulnya Senjangan Anggaran (Studi Empiris pada Universitas Swasta di Kota Bandung)*”. Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar, 2004.

- Ghozali Imam, *"Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 19"*, edisi ke lima, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang, 2009.
- Hariyanti, Widi dan Nasir, Mohamad "Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajer : Peran Kecukupan Anggaran dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Intervening". Simposium Nasional Akuntansi V. Semarang. 2002.
- Ikhsan, Arfan dan La Ane. "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi". Simposium Nasional Akuntansi X, Makassar, 2007.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*.
- "Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah". Diperbanyak oleh Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta. Jakarta. 2005.
- Sugioko, Sofian. "Pengaruh Komitmen dan Kecukupan Anggaran pada Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja". ISSN Akuntanilitas. Volume 7, No. 2, halaman 182-188. 2008.
- Suhartono, Ehrmann dan Mochammad Solichin. "Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Senjangan Anggaran Instansi Pemerintah Daerah dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating". Simposium Nasional Akuntansi IX. Padang. 2006. 109
- Sumarno. "Pengaruh Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dan Kinerja Manajerial (Studi Empiris pada Kantor Cabang Perbankan Indonesia di Jakarta)". Simposium Nasional Akuntansi VIII. Solo. 2005.
- Supanto. "Analisis Pengaruh Partisipasi Penganggaran terhadap Budgetary Slack dengan Informasi Asimetri, Motivasi, Budaya Organisasi sebagai Pemoderasi (Studi Kasus pada Politeknik Negeri Semarang)". Tesis. Semarang. 2010.
- "Undang-undang Otonomi Daerah 2008". Fokusmedia, Bandung. 2008.
- Young, S.M "Participative Budgeting: The Effect of Risk Aversion and Assymmetric Information on Budgetary Slack". *Journal of Accounting Research*, Vol. 23: 829-842.. 1985.
- Satuan Perangkat Kerja Pemerintah Daerah Kota Dumai Tahun 2013. <http://www.dumaikota.go.id/gerbang/?km=1&pm=1>. Senin 24 Maret 2014
- www.bpk.go.id,
www.google.com